



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.000943/2005-83
Recurso nº 178.707 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.488 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria Depósitos Bancários
Recorrente RENATO MARTIN FERRARI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000

INTERPOSIÇÃO DE RECLAMAÇÃO ADMINISTRATIVA.
INTERRUPÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL.

A prescrição intercorrente não se aplica no processo administrativo fiscal. O prazo prescricional é contado a partir da constituição do crédito tributário, interrompendo-se nos casos em que for interposta reclamação ou recurso administrativo, nos termos da legislação vigente (Súmula CARF nº 11, em vigor desde 22/12/2009).

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 973.733 - SC, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, nos casos de rendimentos submetidos a tributação no ajuste anual, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em

31 de dezembro de cada ano, desde tenha havido pagamento antecipado do tributo e não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO. COINCIDÊNCIA DATAS E VALORES.

Não obstante a coincidência de datas e valores não esteja explícita no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o §3º do referido artigo impõe que os créditos sejam analisados individualizadamente. Assim, ao se tentar vincular um depósito a uma determinada operação não tributável ou já tributada, a data e o valor são elementos importantes que, quando não coincidentes, devem ser contundentemente justificados e comprovados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000

PERÍCIA. INDEFERIMENTO

É de se indeferir a solicitação de perícia quando não for necessário o conhecimento técnico especializado, não podendo servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a argüição de decadência suscitada pela Relatora para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999 e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Odmir Fernandes, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Rafael Pandolfo.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 166 a 168, integrado pelos demonstrativos de fls. 163 a 165, pelo qual se exige a importância de R\$3.042.637,92, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, referente aos anos-calendário 1999 e 2000, no qual foram apuradas as seguintes infrações:

1. Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica; e
2. Depósitos bancários de origem não comprovada.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 160 a 162, no qual o autuante esclarece que:

- foi enviado, em 09/01/2003, Termo de Início de Fiscalização, no qual foi solicitado ao contribuinte esclarecimentos a cerca da movimentação financeira das contas bancárias mantidas junto ao Banco Safra, Banco Itaú e Bradesco, assim como junto à Lerosa Corretora de Valores, referente aos anos calendário 1999 e 2000;
- analisando os extratos bancários apresentados pelo contribuinte, foi lavrada intimação fiscal para que o mesmo comprovasse a origem dos recursos creditados nas contas bancárias nºs 111111 e 112222 do Banco Safra, por meio de documentação hábil e idônea, conforme relação anexa à referida intimação, não sendo relacionados os depósitos inferiores a R\$12.000,00, por não terem ultrapassado o limite anual de R\$80.000,00;
- em resposta, o contribuinte apresentou extratos bancários e folhas do Livro Diário e Razão da empresa Centúria S/A Indústria e Comércio, da qual é dirigente, em que constam uma série de lançamentos com valores assemelhados aos intimados. O interessado alegou que as quantias enviadas referiam-se a simples transferência de valores, tendo em vista facilidades cadastrais na obtenção de financiamento em operações de exportação junto ao Banco Safra SA. e que tais valores seriam devolvidos a empresa.
- examinando a documentação apresentada, não foi possível constatar as alegações feitas pelo fiscalizado, não sendo identificado os retornos das remessas, e as únicas transferências identificáveis foram as constantes no extrato bancário da empresa onde consta claramente a transferência para a conta corrente do fiscalizado, nos valores de R\$500.000,00, em 18/03/1999, R\$500.000,00, em 26/03/1999, R\$1.900.000,00, em 22/04/1999, perfazendo o total de R\$2.900.000,00.

- como não houve clara explicitação dos retornos de tais valores à pessoa jurídica, estes foram considerados rendimentos da pessoa física e tributados;
- os demais depósitos cuja origem não foi comprovada foram tributados como omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 173 a 192, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 288 a 290):

Cientificado do auto de infração em referência em 26/03/2005 (fls. 170), o interessado, em 26/04/2005, apresentou a impugnação de fls. 173 a 192, argüindo, em sede preliminar, que tendo recebido intimação em uma quinta-feira, dia 24/03/2005, véspera de feriado, sendo que na sexta-feira 25/03/2005 não houve expediente na repartição, logo o primeiro dia útil de início de contagem se deu na segunda-feira, dia 28/03/2005. Portanto o término do prazo se dará no próximo dia 26/04/2005. Daí resulta a tempestividade da presente defesa.

Afirma que o Auto de Infração baseia-se em um indício que não é capaz de gerar a presunção de ocorrência de renda. Trata-se de uma presunção de percepção de rendimento baseada na circunstância de haver evidência de disponibilidade sem qualquer acréscimo para o patrimônio do Impugnante que está na raiz dos sinais exteriores de riqueza, sendo que esta presunção não é elemento suficiente para dar origem a um auto de infração, principalmente porque o fisco não constatou mediante outros elementos a confirmação dos indícios de sonegação de imposto.

Aduz que, em princípio, é vedado o recurso às presunções em Direito Tributário. Assim, os depósitos bancários, como fato isolado, não autorizam o lançamento de imposto de renda, pois não configuram o fato gerador do tributo.

Prossegue o arrazoadado, dizendo que o lançamento, com base apenas em depósitos bancários, viola o dispositivo constitucional que define o fato gerador do imposto de renda e, em se tratando de lançamento tributário, há que estar presente a liquidez e certeza da infração cometida, sem o que não pode prosperar o auto de infração.

Pondera que a questão reside em saber se os depósitos bancários constituem isoladamente, evidência de rendimentos auferidos ou consumidos pelo Impugnante que os efetuou. O mero fato de haver efetuado depósitos em banco no decurso do período-base não é por si só, comprobatório de que ele tenha recebido rendimentos tributáveis.

Os depósitos bancários, como fato isolado, não autorizam o lançamento de imposto de renda, pois não configuram o fato gerador do referido tributo. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de rendas ou de proventos de qualquer natureza e não a disponibilidade de dinheiro em conta corrente. O imposto incide sobre a renda e não sobre o patrimônio.

Explica que indicou e comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem, o motivo, a legalidade e a forma de tributação a que foram submetidos os recursos financeiros depositados em suas contas bancárias, as quais se referiam a simples transferência de valores com o objetivo de obter facilidades cadastrais no financiamento em operações de importação junto ao Banco Safra S/A, e que tais quantias foram efetivamente devolvidas à empresa.

Justifica a existência dos depósitos efetuados em suas contas bancárias pelas seguintes razões:

- Para a consecução do objetivo social da empresa Centúria da qual o Impugnante foi sócio, necessitava-se de empréstimo bancário a fim de efetuar a importação de bens, cuja instituição financeira exigia garantia em 130% do valor do empréstimo mediante aval em Certificados de Depósito Bancário — CDB.
- Tendo em vista que a empresa Centúria era a tomadora do empréstimo, a garantia deveria ser oferecida por terceira pessoa que no caso ficou sendo pessoa ligada à época dos fatos, o ora Impugnante;
- Nesse sentido, a empresa efetuava os depósitos na medida em que ocorriam as importações. Após a efetivação da importação e uma vez quitada a dívida com a instituição financeira, o Impugnante efetivamente devolvia os valores anteriormente depositados em sua conta corrente, a título de empréstimo da pessoa jurídica com a pessoa física do sócio, para garantia da própria pessoa jurídica;
- Ocorre, porém, que por conta e ordem da própria empresa, os recursos eram destinados para efetuar pagamentos da própria empresa, valores estes que saíam diretamente da conta corrente do Impugnante, conforme fazem prova os documentos anexos (docs. 02/05);
- Comprovado está que a empresa Centúria efetuou os depósitos e os lançamentos pertinentes em sua contabilidade. Comprovado está que o Impugnante não teve aumentado o seu patrimônio nem auferiu renda com os valores emprestados, muito menos há sinais exteriores que venham a evidenciar riqueza do Impugnante, restando caracterizado concretamente negócio de mútuo entre a empresa e seu sócio à vista da existência de operações normais e legais de fornecimento entre a empresa e seu sócio precedida de repasse a título de adiantamento por importações realmente efetivadas com suporte em documentação idônea;

Ao final, requer seja considerado insubsistente e improcedente o presente auto de infração e protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, notadamente a pericial, sob pena de cerceamento de defesa.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 17-28.156 (fls. 286 a 295), de 16/10/2008, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 1999, 2000

PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE. IMPUGNAÇÃO.

É tempestiva a impugnação interposta no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Com o advento da instituição da presunção legal, não há mais necessidade da comprovação da existência de sinais exteriores de riqueza.

**PEDIDO DE PRODUÇÃO SUPLEMENTAR DE PROVAS.
PRECLUSÃO.**

Enseja indeferimento o pedido de realização de perícia ou produção suplementar de provas formulado sem observância dos requisitos legais exigidos. Preclui o direito de apresentação de provas documentais após o ato da apresentação da impugnação válida.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificado do Acórdão de primeira instância, em 05/02/2009 (vide AR de fl. 300), o contribuinte interpôs, em 27/02/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 301 a 308, reitera, basicamente, os termos de sua impugnação e aduz os seguintes argumentos.

1. Alega que a turma julgadora partiu de premissa errada, uma vez que não se tratava de empréstimos bancários, mas sim de garantias para emissão de crédito para importação, que nada mais é do que uma garantia bancária para o importador que para ser efetivada necessita de um garantidor.
2. Afirma que nas importações os pagamentos não são feitos diretamente ao fornecedor, mas se completam com a carta de crédito que garante ao fornecedor o seu pagamento, que é realizado pelo banco emitente da carta de crédito.
3. Argumenta que a turma julgadora reconhece que a perícia serve para esclarecer ponto controvertido, o que no presente caso ocorre com o entendimento adotado, pois entendeu-se um tipo de operação quando a operação correta fora outra.
4. Requer que seja reconhecida a preclusão do direito de cobrar da Receita, uma vez que os fatos geradores ocorreram em 1999 e 2000, períodos com prescrição intercorrente afluída, e se decaído o direito de cobrar, não faz sentido a pretensão do agente fiscalizador.
5. Por fim, protesta por provar o acima alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, notadamente a pericial, sob pena de cerceamento de defesa.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compõe o Lote nº 06, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 07/02/2011, veio numerado até à fl. 312 (última folha digitalizada)¹.

¹ Não foi encaminhado o processo físico a esta Conselheira. Recebido apenas o arquivo digital.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Em síntese, na peça recursal argúi-se, como preliminar, a prescrição intercorrente e, no mérito, questiona-se a legalidade do lançamento efetuado com base em depósitos bancários, bem como alega-se que os recursos depositados na conta corrente fiscalizada pertenciam a empresa Centúria, da qual o contribuinte era dirigente. Por fim, pugna pela produção de provas por todos os meios de prova admitidos em direito, notadamente a pericial, sob pena de cerceamento de defesa.

1 Prescrição Intercorrente

No âmbito do Direito Administrativo Tributário, a prescrição encontra-se prevista no art. 174 do Código Tributário Nacional – CTN.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Como se vê, o prazo prescricional refere-se ao prazo para cobrança do crédito tributário já regularmente constituído, por meio do lançamento. O art. 151 do CTN lista as hipóteses em que a exigibilidade do crédito tributário é suspensa, dentre elas, “as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”, interrompendo-se, assim, o prazo prescricional.

Desta forma, a exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa tendo em vista a interposição do presente recurso voluntário, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, até que seja proferida decisão administrativa definitiva.

Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 11 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em vigor desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

2 Decadência

Muito embora a decadência não tenha sido argüida pelo sujeito passivo em seu recurso, tal fato não dispensa esta instância de julgamento administrativo de declará-la de ofício, em obediência ao princípio da estrita legalidade dos atos fiscais.

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, tendo sua decadência regradada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador), independentemente de haver ou não pagamento do tributo.

O referido dispositivo legal exclui do seu escopo expressamente apenas os casos em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, nessa hipótese, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I (cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Entretanto, com o advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. (1) § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No que diz respeito ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Depreende-se, assim, que nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se que “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.

Posteriormente, acolhendo os embargos de declaração oposto pela Fazenda Nacional no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497/PR (2004/0109978-2), julgado em 09/02/2010, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART.173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. *Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*

2. *Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º 1.1995, expirando-se em 1º 1.2000.*

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. *Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

O relator, Ministro Mauro Campbell Marques, esclarece no voto condutor que:

Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

[...]

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Conclui-se, assim, que a aplicação do prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN passou a ter uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Inexistindo pagamento antecipado, desloca-se o prazo decadencial para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, inciso I), restando claro que, nos casos de fatos geradores ocorridos no dia 31 de dezembro de cada ano, o lançamento só poderá ser efetuado no ano seguinte.

No presente lançamento foi apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, apurada no ano-calendário 1999, e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos anos-calendário 1999 e 2000. Tais rendimentos são sujeitos ao ajuste anual.

Tendo vista o aspecto temporal, o fato gerador do imposto apurado no ajuste anual é **complexivo**, ou seja, se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal (um ano no caso), em **um fato imponível**. Assim, os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário (declarados ou omitidos) devem ser somados para, só então, se calcular o tributo a ser exigido. Não é o fato isolado (cada rendimento recebido ou cada omissão detectada), mas sim o conjunto de todos os fatos ao longo do período de apuração que irá constituir o fato gerador do imposto devido no ajuste anual.

Desta forma, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, relativamente aos rendimentos sujeitos à tributação anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei.

No caso dos autos, o contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 1999, exercício 2000 (fls. 32 a 34), informando rendimentos, os quais sofreram retenção na fonte, conforme consignado no Auto de Infração (fl. 163) e, portanto, foi efetuado o pagamento antecipado de tributo, ainda que a menor que o devido, aplicando-se, dessa forma, o prazo decadencial previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Assim, em relação ao lançamento relativo ao ano-calendário 1999, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.1999, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2004 (cinco anos da data do fato gerador). Considerando que o presente Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte em 26/03/2005 (fl. 170), já havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, em relação ao ano-calendário 1999.

Destarte, há que se declarar a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário 1999, remanescendo a discussão em relação à omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, apurada no ano-calendário 2000.

3 Presunção de omissão com base em depósito bancário de origem não comprovada

O contribuinte defende, inicialmente, que a existência de depósitos bancários, por si só, não configura fato gerador do Imposto de Renda, uma vez que não houve qualquer acréscimo patrimonial ou outros elementos que confirmassem indícios de sonegação de imposto. Aduz que o lançamento baseado apenas em depósitos bancários viola o dispositivo constitucional que define o fato gerador do imposto de renda, visto que não há liquidez e certeza da infração cometida.

O lançamento decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada tem como fundamento a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

[...] (grifou-se)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova

Autenticado em 19/12/2011 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 19/12/2011 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO

CA

Emitido em 12/01/2012 pelo Ministério da Fazenda

em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Nestes termos, cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que é o de identificar os depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar com o fim de cumprir o encargo que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 lhe transfere, e não tendo este mesmo contribuinte logrado afastar tal presunção *juris tantum*, evidenciada está a omissão de rendimentos.

Nesse sentido, consolidando a jurisprudência mais recente, foi editada a Súmula nº 26 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de aplicação obrigatória, em vigor desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei N. 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Demonstrada a legalidade do lançamento baseado em depósitos bancários de origem não comprovada, retorna-se ao caso em concreto.

O recorrente alega que os recursos foram depositados em sua conta corrente com o objetivo de facilitar o financiamento em operações de importação junto ao Banco Safra S/A, e que tais quantias teriam sido efetivamente devolvidas à empresa, sendo oportuno transcrever o seguinte trecho da peça recursal (fl. 307):

Para a consecução do objetivo social da empresa Centúria da qual o Impugnante foi diretor, necessitava-se de garantia bancária (carta de crédito) a fim de efetuar a importação de bens, cuja instituição financeira exigia garantia em 130% do valor da carta de crédito mediante aval em Certificados de Depósito Bancário "CDB".

Tendo em vista que a empresa Centúria era a tomadora da garantia, deveria ser oferecida por terceira pessoa que no caso ficou sendo pessoa ligada à época dos fatos, o ora Recorrente.

Nesse sentido, a empresa efetuava os depósitos na medida em que ocorriam as importações. Após a efetivação da importação e uma vez quitada a dívida com a instituição financeira, o Impugnante efetivamente devolvia os valores anteriormente depositados em sua conta corrente, a título de empréstimo da pessoa jurídica para com a pessoa física do sócio, para garantia da própria pessoa jurídica.

Ocorre, porém, que por conta e ordem da própria empresa, os recursos eram destinados para efetuar pagamentos da própria empresa, valores estes que saíam diretamente da conta corrente do Recorrente conforme fazem prova os documentos anexados à Impugnação oferecida (docs.02/05).

Não obstante o contribuinte alegue que o julgador *a quo* teria partido de premissa errada, uma vez que não se que se tratava de empréstimos bancários, mas sim de garantias para emissão de crédito para importação, ele mesmo afirma no trecho acima que *“efetivamente devolvia os valores anteriormente depositados em sua conta corrente, a título de empréstimo da pessoa jurídica para com a pessoa física do sócio”*.

Sem que se entre no mérito do tipo de operação efetivamente ocorrido, verdade é que a fiscalização, examinando a documentação apresentada (extratos bancários e algumas folhas dos Livros Diário e Razão da empresa Centúria S/A Indústria e Comércio), não localizou os retornos das remessas, e as únicas transferências claramente identificadas como da pessoa jurídica para a conta corrente do fiscalizado foram tributadas como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no ano-calendário 1999. Esses valores, entretanto, foram lançados em período já atingido pela decadência e, portanto, não estão mais em discussão.

Além disso, no presente recurso o contribuinte nada trouxe de novo comprovasse a origem dos depósitos bancários diagnosticados nas contas fiscalizadas, limitando-se a reiterar os argumentos já apresentados em sua impugnação. Caberia ao interessado descrever de forma objetiva cada uma das operações que segundo ele justificariam o ingresso de recursos em sua conta corrente.

Convém lembrar, que o ônus da prova da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias é do contribuinte, e que, não havendo coincidência entre datas e valores nos documentos apresentados, deve ele apresentar outros elementos de prova que permitam estabelecer uma relação entre as operações que alega terem ocorrido para comprovar a origem dos depósitos que pretende justificar.

Assim sendo, não tendo o interessado qualquer cautela em documentar adequadamente os fatos que, segundo ele, teriam ocorrido, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência.

Destarte, tendo sido o contribuinte regularmente intimado a justificar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, e não o fazendo, impõe-se a tributação do total dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

4 Pedido de perícia e produção de provas

Muito embora o Decreto nº 70.235, de 6 de Março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal, preveja a possibilidade da autoridade julgadora de primeira instância determinar a realização de perícias, a prova pericial deve ser produzida, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-la desnecessária.

Prescinde-se de perícia nos casos em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos, sem que necessite de parecer técnico especializado ou ainda no caso de matéria puramente jurídica.

No caso em questão, o pedido de perícia não aborda questão controversa que tenha deixado margem a dúvidas, estando presente nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento. A matéria tributável, omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, encontra-se perfeitamente identificada, tendo se baseado em documentos fornecidos pelo próprio contribuinte, prescindindo de conhecimento técnico específico.

Quanto às provas documentais, teve o contribuinte a oportunidade de apresentá-las durante toda a ação fiscal, bem como quando da interposição da impugnação e do recurso voluntário e não o fez.

De tal sorte, cumpre que se indefira o pedido de perícia, não podendo servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

5 Conclusão

Diante do exposto, voto por INDEFERIR o pedido de perícia, REJEITAR a preliminar levantada pelo recorrente, ACOLHER a arguição de decadência suscitada de ofício para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999 e, no mérito, negar provimento ao recurso referente a parte do lançamento não alcançada pela decadência.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga